



**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS**

RESOLUÇÃO Nº 48/17

CÂMARA DE JULGAMENTO

SESSÃO : 33ª EM: 31/05/17

PROCESSO : Nº 22001.011338/15-79

RECORRENTE : TELEFÔNICA BRASIL S.A.

RECORRIDO : DIVISÃO DE PROCEDIMENTOS ADM. FISCAIS

AUTUANTE : LÉA CRISTINA LINHARES VASCONCELOS

RELATOR : EVANDRO BARROS DE SOUZA

EMENTA:ICMS – Falta de pagamento do ICMS nas prestações de serviços de comunicações tributadas e escrituradas como não tributadas referente às ativações de Recargas on-line na modalidade pré-pagas destinadas ao usuário final promovidas pela Recorrente ao emitir Nota Fiscal de Serviços de Telecomunicações, modelo 22 séries 4 e 5 sem o destaque do imposto devido. - Decisão de primeira instância pela procedência do auto de infração – Recurso Voluntário. - Diligência preliminar negada por entender desnecessária e procrastinatória. A outra Preliminarmente de Nulidade. - Negada a unanimidade de acordo com artigo 41 “caput” da lei nº 072/1994 e também o artigo 71 do Decreto nº 856-E e os artigos 123,124 e 142 do CTN. No mérito a Recorrente alega não incidência de ICMS sobre serviços de valor adicionado. Argumentos inconsistentes. As Recargas on-line pré-pagas são tributadas pelo ICMS de acordo com o artigo 654-B do RICMS-RR e Convênio ICMS nº 55/05 e além do mais a Recorrente não provou a segregação dos serviços do valor adicionado. Infração Configurada – Recurso voluntário conhecido e não provido – Autuação procedente - Decisão por unanimidade de votos.

RELATÓRIO

Teve início o presente processo administrativo tributário com a lavratura do Auto de Infração nº. 001988/2015 (fls. 02/03), em 15/10/2015, em desfavor da empresa TELEFONICA BRASIL S.A, imputando a ela “falta de pagamento do ICMS originado prestação serviços tributado como não tributado”, através de Levantamento Fiscal Analítico sobre Demonstrativos de serviços declarados isentos, mas eram tributados Recarga on-line referente aos períodos de 2013,2014 e 2015.

A irregularidade foi identificada como infração ao artigo 71, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº. 4.335-E/01;

Foi aplicada como penalidade a multa de 100% sobre o valor do imposto, prevista no artigo 69, I, "g" da Lei 059/93;



**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS**

PROCESSO: Nº 22001.011338/15-79

fls.02

O valor do Crédito Tributário é de R\$ 556.862,23 (quinhentos e cinquenta e seis mil, oitocentos e sessenta e dois reais e vinte e três centavos).

Foram anexados os seguintes documentos a fim de comprovar a imputação: Auto de Infração (fls.02/03); Início de Fiscalização (fl.07); Quadro demonstrativo de cálculos e de atualizações monetárias de valores a recolher(fl.09); Demonstrativos de serviços declarados isentos, mas eram tributados Recarga on-line (fl.11); SPED-FISCAL exercícios 2013,2014 e 2015 e arquivos descritos no anexo II (fls.12/13); anexo V: onde a Senhora Thais afirma que as séries 4 e 5 são de telefonia pré-pago (fls.14/15); Anexo VI: Relação de escriturações fiscais recebidas pelo SPED(fl.16/18); Anexo VII: Relatório conferência de recepção do Convênio 115/2003 valor do ICMS (fls.19/21); Anexo VIII: Relatório resumo Convênio ICMS 115/2003 do SPED-FISCAL (fls.22/66); Anexo IX: Termo de encerramento de Fiscalização Manual e Eletrônico(fl.67/70).

A Autuada foi regularmente notificada para recolher o crédito tributário ou apresentar defesa (fls.02/03).

Apresentou impugnação com os seguintes argumentos e pedidos (fls.074/092):

Inicialmente, em sede de preliminar requer a nulidade do auto de infração impugnado argumentando: a) a ausência de descrição clara e precisa da autuação fiscal; b) a ilegitimidade passiva da Requerente, pois a receita objeto da presente intimação fiscal não lhe pertence, (i.e. configura receita de terceiro), na medida em que é integralmente repassada à empresa T-Data, que é a efetiva responsável pela prestação dos referidos serviços de valor adicionado, tais como jogos, aplicativos, toques, dentre outros; c) a impossibilidade de cobrança do ICMS com base em mera presunção do fato gerador, assim, presume-se indevidamente que o consumidor utilizará a integralidade dos créditos adquiridos para aquisição de serviços de telefonia, quando, na verdade, isso não se concretiza no caso em tela, já que parte dos valores é utilizada pelos clientes na aquisição de serviços de valor adicionado e, portanto, repassada pela Requerente à T-Data.

NO MÉRITO: o fato gerador do ICMS e a impossibilidade de incidência sobre os Serviços de Valor Adicionado (SVA), nos termos do artigo 61, §1º da Lei nº 9.472/97, não constitui serviço de telecomunicações, cita julgado do TJ-RR.

A abusividade da multa aplicada, que a multa de 100% é abusiva e confiscatória, viola ao artigo 150, inciso IV, da CF/88.

Assim sendo, a Recorrente pleiteia, preliminarmente, seja acolhida e integralmente provida a presente Impugnação para que seja reconhecida a Nulidade do auto de infração, no mérito, seja determinado o cancelamento integral da exigência fiscal, bem como da multa e de todos os acréscimos legais.



**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS**

PROCESSO: Nº 22001.011338/15-79

fls.03

Em Primeira Instância, o Auto de Infração foi julgado procedente, conforme decisão nº 158/2016 sob os seguintes fundamentos em resumo que (fls. 434/440):

No que se refere a preliminar de nulidade arguida: O artigo 41 “caput” da Lei nº 072/94 diz claramente que só há nulidade no processo administrativo fiscal quando o ato for praticado por autoridade incompetente ou impedido, ou houver violação à ampla defesa.

A autuação restou constatada uma vez que a empresa emitiu as notas fiscais de serviços de telecomunicações modelo 22, série 4 e 5 de disponibilização de recargas pré – pagas sem o destaque do imposto devido, em total desrespeito as disposições contidas no art. 654- B do RICMS-RR, Decreto nº 4.335-E/2001.

Sobre a capacidade de mensurar se daquela recarga on-line modalidade pré-paga quanto o cliente utilizou com ligações, mensagens os chamados serviços de comunicação e o quanto foi utilizado em jogos, aplicativos e músicas, não estão demonstrados nos autos, não há elementos de provas capazes de alterar o crédito tributário formalizado no auto de infração.

Ademais, o fato gerador do imposto sobre o serviço de comunicação incide sobre prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza, conforme o artigo 4º, inciso III, do Código Tributário Estadual Lei nº 059/93.

No tocante a base de cálculo, a mesma está prevista no art.29, inciso IX, do RICMS aprovado pelo Decreto nº 4.335-E/2001.

Quanto à responsabilidade é da empresa Telefônica Brasil S/A que disponibiliza os meios necessários à interligação entre os clientes/consumidor e a efetivação do serviço de comunicação, bem como disponibilizando aos usuários os equipamentos necessários, de acordo que orienta o CTN art.124, inciso I: “São solidariamente obrigadas: I – as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária”.

Em relação à multa o entendimento dos tribunais é de que a multa no patamar de 100% (cem por cento) não é confiscatória.

A Recorrente foi intimada da decisão singular (fl.441) e apresentou tempestivamente Recurso Voluntário (fls.443/462) com os mesmos argumentos da Impugnação acrescentado em síntese que:

Em respeito ao princípio da verdade real, a Recorrente requer seja o presente processo convertido em diligência, sem apontar o objeto preciso da diligência (fl.462 item 71) e outras provas se entenderem necessário por esse órgão julgador.



**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS**

PROCESSO: Nº 22001.011338/15-79

fls.04

Vale ressaltar, que a Recorrente apresentou requerimento complementar ao Recurso Voluntário intempestivo em 16/05/2017, ou seja, após o Recurso Voluntário, arguindo em síntese diligência para apresentação de documentos correspondente a mensuração dos SVA's prestadas pela Telefônica Data S.A e caso seja negado a diligência que seja levado em consideração os argumentos dos itens 68,69,70 do Recurso Voluntário.

Por fim, os autos retornaram a Procuradoria Fiscal do Estado, que exarou o Parecer nº 038/2017 (fls.553/557), se manifestando pelo conhecimento e desprovimento do Recurso Voluntário em análise.

É o relatório.

EVANDRO BARROS DE SOUZA

Conselheiro Relator

VOTO

Isto posto e,

Considerando que a autuação versa sobre a falta de pagamento do ICMS originado de prestação de serviços de comunicação tributado relativas à Recarga on-line pré-pagas de telefonia móvel com a emissão de documentos fiscais sem destaque do imposto devido, tendo como Sujeito Passivo a empresa TELEFONICA BRASIL S.A com inscrição estadual nº 24010803-5.

As prestações de serviços de comunicação na forma pré-paga estão regulamentadas no art. 654-B do Regulamento do ICMS Decreto nº 4.335-E/2001, assim vejamos:

Art. 654-B No caso de serviço prestado nas modalidades pré-pagas de telefonia fixa, telefonia móvel celular e de telefonia com base em voz sobre protocolo internet (VoIP), disponibilizados por fichas, cartões ou assemelhados, mesmo por meios eletrônicos, será emitida Nota Fiscal de Serviços de Telecomunicação – Modelo 22 (NFST), com destaque do imposto devido ao Estado de Roraima, calculado com base no valor tarifário vigente, na hipótese de disponibilização.



**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS**

PROCESSO: Nº 22001.011338/15-79

fls.05

Primeiramente sobre o requerimento da Recorrente do pedido de Diligência para apresentação de documentos SVA's da Telefônica Data S.a, neste ponto, conheço o requerimento e nego-lhe provimento a preliminar de Diligência por entender desnecessária e procrastinatória, tendo em vista que a Recorrente já tivera duas oportunidades para apresentar tais documentos e não o fez, ou seja, na Impugnação em 1ª instância e no Recurso Voluntário em segunda instância. Em relação aos itens 68,69 e 70 já constam no Recurso Voluntário que passamos a analisar.

PRELIMINAR

Requer a nulidade do auto de infração. Aduz a Recorrente que há ausência de descrição clara e precisa da autuação fiscal, a ilegitimidade passiva da Recorrente e a impossibilidade de cobrança do ICMS com base em mera presunção do fato gerador. Tais alegações não prosperam, porque o artigo 41 "caput" da Lei nº 072/94 diz visivelmente que só há nulidade no processo administrativo fiscal quando o ato for praticado por autoridade incompetente ou impedida, ou houver violação à ampla defesa.

Ademais a constituição do Crédito Tributário é clara e precisa uma vez que a Recorrente emitiu as notas fiscais de serviços de telecomunicações modelo 22, séries 4 e 5 de disponibilização de recargas pré-pagas sem o destaque do imposto devido, em total desrespeito as disposições contidas no art. 654-B, do Regulamento do ICMS, Decreto nº 4.335-E/2001, citado acima.

Além do mais, a autoridade administrativa tributária obedeceu todos os requisitos previstos no artigo 71 do decreto nº 856-E que regulamenta a Lei nº 072/1994 Contencioso Administrativo Fiscal e também o artigo 142 do Código Tributário Nacional, in verbis:

Art.142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

No tocante à responsabilidade, a Recorrente é que disponibiliza os meios necessários à interligação entre os clientes/consumidor e a efetivação do serviço de comunicação, bem como disponibilizando aos usuários os equipamentos necessários, além disso tem interesse comum na operação, logo sua responsabilidade é prevista no artigo 34, inciso VIII, da Lei Estadual nº 059/93, combinado com o artigo 124, inciso I, do Código Tributário Nacional, que nos diz:



**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS**

PROCESSO: Nº 22001.011338/15-79

fls.06

Art.34. São responsáveis pelo pagamento do imposto:

(...)

VIII – as pessoas físicas ou jurídicas que tenham interesse comum na operação ou prestação que dê origem ao fato gerador do imposto;

Art.124. São solidariamente obrigadas:

I – as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

Além de que, as convenções particulares entre a Recorrente e a empresa T-Data não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo, conforme preceitua o artigo 123 do Código Tributário Nacional in verbis:

Art.123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

Quanto ao Mérito

Fica claro, a incidência do ICMS sobre serviços de comunicação é previsto no artigo 4º, inciso III, do Código Tributário Estadual, Lei nº059/93, bem como a ocorrência do fato gerador do ICMS previsto no artigo 12, VII, na Lei Complementar nº 87/96, a conhecer:

Lei Estadual nº 059/1993

Art. 4º. O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior, incide sobre:

(...)

III – prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;

Lei Complementar nº 87/1996

Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

VII – das prestações onerosas de serviços de comunicação, feita por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;



SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

PROCESSO: Nº 22001.011338/15-79

fls.07

Cabe ressaltar que a ativação é o procedimento da concessionária prestadora de serviços de comunicação, que consiste na disponibilização, habilitação e vinculação do crédito a um número de celular específico, em momento posterior à sua aquisição pelo usuário.

Vale frisar que não só o Regulamento do ICMS, mas todas as normas pertinentes apresentam bastante claras, conforme parte das disposições descritas no Convênio ICMS nº 55/05, assim descreve:

Cláusula primeira: Relativamente às modalidades pré-pagas de prestações de serviços de telefonia fixa, telefonia móvel celular e de telefonia com base móvel celular e de telefonia com base em voz sobre protocolo internet (VÔIP), disponibilizado por fichas, cartões ou assemelhados, mesmo que por meios eletrônicos, será emitida Nota Fiscal de Serviços de Telecomunicações – Modelo 22, (NFST), com destaque do imposto devido, calculado com base no valor tarifário vigente, na hipótese de disponibilização:

(...)

II – de créditos passíveis de utilização em terminal de uso particular, por ocasião da sua disponibilização onde o terminal estiver habilitado;

§ 1º - Para os fins do disposto no inciso II, a disponibilização dos créditos ocorre no momento de seu reconhecimento ou ativação pela empresa de telecomunicação, que possibilite o seu consumo no terminal.

Diante disso, não há qualquer dúvida de que todos os crédito/recargas destinados a terminais deste Estado devam ser tributados no momento da ativação e o ICMS recolhido integralmente ao erário público.

Aliás, como bem frisou a julgadora singular que verificou que nas NFST, modelo 22, apresentadas através do arquivo digital no modelo do Convênio nº 115/2003, anexo IV do presente auto de infração, no que se refere a transcrição dos serviços relacionados nas série 4 e 5, existe apenas a descrição de recarga, seja on-line ou cartão, acompanhada apenas de uma numeração aleatória, ou seja, no próprio documento fiscal a autuada não descreve nenhuma aquisição de aplicativos, jogos, toques musicais e outros.

Ainda, que houvesse a capacidade de mensurar se daquela recarga on-line modalidade pré-paga o quanto o cliente utilizou com ligações, mensagens os chamados serviços de comunicação e o quanto foi utilizado em jogos, aplicativos e músicas, não estão demonstrados nos autos, não há elementos de provas capazes de alterar o crédito tributário formalizado no auto de infração. Dessa forma, a base de cálculo do imposto engloba todos os encargos relacionados com sua utilização,



**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS**

PROCESSO: Nº 22001.011338/15-79

fls.08

quando das prestações onerosas de serviços de comunicação, nos termos do artigo 29, IX, do RICMS-RR, aprovado pelo Decreto nº 4.335-E/2001, in verbis:

Art. 29. A base de cálculo do ICMS é:

(...)

IX – o valor da prestação do serviço, acrescido, se for o caso, de todos os encargos relacionados com sua utilização, quando das prestações onerosas de serviços de comunicação, feitas por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;

Vale Ressaltar, que a Recorrente vinha destacando o ICMS na nota fiscal de serviços de comunicação referente a recargas on-line e pagando o imposto dentro dos procedimentos legais, no entanto, sem qualquer motivo deixou de destacar o ICMS nas respectivas notas fiscais e conseqüentemente o não recolhimento do imposto no período objeto do auto de infração, contrariando o que dispõe a Legislação Tributária.

Cabe salientar, que existe decisões acerca da matéria em outros Conselhos de Contribuintes, como por exemplo, o Acórdão de nº 22.377/17/3ª de 28/03/2017 do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais tendo como a Impugnante OI MÓVEL S/A, conforme citação resumida da decisão, transcrita abaixo:

Cabe destacar que este colendo Conselho de Contribuintes já decidiu pela manutenção das exigências do imposto devido a este Estado, nos casos de prestações de serviços de telecomunicações relativas às ativações de recargas pré-pagas, sem emissão de notas fiscais de serviços de telecomunicações (sem o destaque do ICMS devido), nos termos do art.41, inciso II, § 1º, inciso II da parte 1 do anexo IX do RICMS/02, inclusive em processos da própria Impugnante, como se pode verificar, a título de exemplo, nos Acórdãos nºs 20.777/15/2ª, 21.345/14/3ª 20.935/13/3ª e 20.932/13/3ª.

Quanto à aplicação da multa de que ela é confiscatória, não procede tal afirmação, pois a jurisprudência dos tribunais chegou a conclusão de que a multa no patamar de 100% (cem por cento) não tem feito de confisco.



**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS**

PROCESSO: Nº 22001.011338/15-79

fls.09

Além disso, análise de ser confiscatória a multa imposta no auto de infração ora analisada ensejaria a necessidade de verificação da constitucionalidade do artigo 69, I, "g" da Lei 059/93, o que este Conselho entende que não cabe na esfera administrativa a feitura de tal controle. São precedentes deste entendimento as Resoluções 66/2012, 80/2012, 10/2013, 17/2015.

Ante o exposto e ao que dos autos constam, conheço do Recurso Voluntário, nego-lhe provimento e voto por manter a Decisão de Primeira Instância que julgou pela procedência do Auto de Infração nº 1988/2015, de acordo com o parecer do Procurador do Estado.

É o voto.

EVANDRO BARROS DE SOUZA
Conselheiro Relator



**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS**

PROCESSO: Nº 22001.011338/15-79

fls.10

DECISÃO:

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente: **TELEFÔNICA BRASIL S.A.** e recorrido: **DIVISÃO DE PROCEDIMENTOS ADM. FISCAIS**,

RESOLVEM os membros da **CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS DO ESTADO DE RORAIMA**, por unanimidade de votos, conhecer do recurso voluntário, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão de primeira instância, julgando procedente o Auto de Infração nº 001988/2015, de acordo com o parecer da Procuradoria do Estado, nos termos do voto do relator.

SALA DAS SESSÕES DA CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS DO ESTADO DE RORAIMA, em Boa Vista -RR, 05 de junho de 2017.

JARBAS MENEZES DE ALBUQUERQUE
Presidente

EVANDRO BARROS DE SOUZA
Conselheiro Relator

ENIAS PEIXOTO DE OLIVEIRA
Conselheiro

ARIOVALDO AIRES DE OLIVEIRA
Conselheiro

JOSÉ CARLOS ARANHA RODRIGUES
Conselheiro

DIEGO SILVA LOPES
Conselheiro

FERNANDA DOS SANTOS R. DE OLIVEIRA
Conselheira

SANDRO BUENO DOS SANTOS
Procurador do Estado
